

Sitzung des Finanzausschusses am 25. März 2009

Stellungnahme zu den Anträgen:

Antrag der Fraktionen der CDU/CSU und SPD „**Steuerhinterziehung bekämpfen**“ (BT-Drucksache 16/11389)

Antrag der Fraktion der FDP „**Steuervollzug effektiver machen**“ (BT-Drucksache 16/11734)

Antrag der Fraktion der FDP „**Umstellung der Umsatzsteuer von der Soll- auf die Ist-Besteuerung**“ (BT-Drucksache 16/9836)

Antrag der Fraktion Die Linke „**Bundesverantwortung für den Steuervollzug wahrnehmen**“ (BT-Drucksache 16/9479)

Antrag der Fraktion Die Linke „**Steuermissbrauch wirksam bekämpfen - Vorhandene Steuerquellen erschließen**“ (BT-Drucksache 16/9166)

Antrag der Fraktion Die Linke „**Steuerhinterziehung bekämpfen - Steueroasen austrocknen**“ (BT-Drucksache 16/9168)

Antrag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen „**Keine Hintertür für Steuerhinterzieher**“ (BT-Drucksache 16/9421)

Prof. Dr. Thiess Büttner

Ifo Institut für Wirtschaftsforschung und Universität München (LMU)

Inhaltsverzeichnis

1. Betrugsbekämpfung bei der Umsatzsteuer.....	2
2. Steuerhinterziehung bei Kapitaleinkünften.....	4
3. Zentralisierung der Steuerverwaltung	6
4. Steuermissbrauch	8

1. Betrugsbekämpfung bei der Umsatzsteuer

Der Antrag der **Fraktionen der CDU/CSU und SPD** und der Antrag **der Fraktion der FDP zur Istbesteuerung** zielen auf eine Eindämmung des Umsatzsteuerbetrugs. Seit langem ist bekannt, dass die tatsächlichen Umsatzsteuereinnahmen regelmäßig niedriger ausfallen als die auf Basis der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen ermittelten Schätzwerte (vgl. Tabelle 1).

Tabelle 1: Mehrwertsteuerausfallquote

Jahre	1998	1999*	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Quote in %	8½	7½	9	11½	11½	11½	12	11½	9½	9	9
Betrag in Mrd. €	12	11	14	18	18	18	18,5	18	15	17,5	17

*Der vorübergehende Rückgang der Ausfallquote im Jahr 1999 geht auf steuerrechtliche Änderungen in diesem Jahr zurück, die zu Mehreinnahmen führten. Diese Steuereffekte konnten makroökonomisch nicht erfasst werden. Dadurch sank die Ausfallquote ab. Geringfügige Modifikationen älterer Werte gehen auf eine Korrektur der volkswirtschaftlichen Daten zurück.

Quelle: ifo Schnelldienst, 12 (2008).

Während hierfür verschiedene Gründe angeführt werden können, wie beispielsweise Schwarzarbeit und Insolvenzen, haben Berichte von Betrugsfällen beispielsweise im Rahmen sogenannter Karusselgeschäfte deutlich gemacht, dass die Umsatzsteuer Schwachstellen aufweist, die gerade aufgrund der engen internationalen Verflechtung Angriffsflächen für organisierten Betrug eröffnen.¹ Hierbei spielt die Erstattung der sogenannten Vorsteuer also der Umsatzsteuer auf Vorleistungen eine zentrale Rolle. Die besondere Problematik in der EU besteht aber in dem Bruch der Besteuerung der Vorleistungskette bei grenzüberschreitenden Lieferungen aufgrund des Bestimmungslandprinzips. So wird beim Karusselgeschäft durch gezielte grenzüberschreitende Geschäftsmodelle die Erstattung einer Vorsteuer erreicht, ohne dass die Umsatzsteuer auf die Lieferung gezahlt wird.

Vor diesem Hintergrund wurden die Bemühungen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und des Umsatzsteuerbetrugs in den letzten Jahren intensiviert. In der Tat war die sogenannte Mehrwertsteuerausfallquote in den letzten Jahren rückläufig. In wel-

¹ Ein unberechtigter Vorsteuerabzug durch Unternehmer ist auch möglich, sofern Waren und Leistungen durch die Unternehmung für den privaten Bereich der Unternehmer erworben werden und dies danach nicht als unternehmensfremde Verwendung deklariert wird. Außerdem ist der unberechtigte Vorsteuerabzug durch Nichtunternehmer möglich, die sich den Unternehmerstatus durch falsche Angaben erschleichen und somit, zumindest für eine befristete Zeit, die Möglichkeit verschaffen, ohne die sonst fällige Umsatzsteuer Erwerbe für den Privathaushalt zu tätigen.

chem Umfang hierfür die Eindämmung des Umsatzsteuerbetrugs bei grenzüberschreitenden Lieferungen verantwortlich ist, ist aber nicht bekannt. Insofern erscheint auch weiterhin eine systematische Lösung erforderlich, die durch eine Änderung des Umsatzsteuersystems die Anfälligkeit für Betrug reduziert. Verschiedene Vorschläge zur Bekämpfung des Betrugs sind in Deutschland und Europa gemacht worden. In Deutschland stehen insbesondere zwei Vorschläge im Raum (siehe z.B., Monatsbericht des BMF, Januar 2006). Dies ist einmal das sogenannte *Reverse-Charge* Verfahren, das die Umsatzsteuer stark vereinfachend ausgedrückt in eine Verbrauchsteuer überführt, indem nur beim Verkauf an den Endverbraucher Umsatzsteuer fällig wird.

Das zweite diskutierte Verfahren ist der Übergang von der Soll- zur Istbesteuerung, in Verbindung mit verschiedenen Kontrollsystemen. Hier bleibt die Steuerpflicht in den Lieferbeziehungen zwischen Unternehmen ("B2B") zwar erhalten, allerdings entsteht die Steuerpflicht nicht bei Lieferung oder Rechnung, sondern erst bei der Zahlung. So kann eine Vorumsatzsteuer vom Käufer nur geltend gemacht werden, wenn Zahlungen an den Verkäufer getätigt wurden, die ihrerseits eine Steuerpflicht beim Verkäufer auslösen. Durch Abgleich der Steuerzahlungen kann nun sichergestellt werden, dass nur bei versteuerten Verkäufen auch Vorsteuer erstattet wird.

Beide Verfahren benötigen umfangreiche Kontrollsysteme. Das *Reverse Charge* Verfahren führt zu einer Aufgabe des für die Umsatzsteuer kennzeichnenden Prinzips der Verteilung der Steuerzahlungen auf alle Vorleistungsstufen. Entsprechend steigt der Anreiz für neue Formen des Steuerbetrugs. Zudem ist ein System zur Unterscheidung von Endverbrauchern und befreiten Käufern erforderlich. Bei der Ist-Besteuerung hat das ifo Institut ein Kontenmodell ins Gespräch gebracht, das weitgehend automatisch die Mehrwertsteuer bei Zahlungsvorgängen bucht.² Alternativ wird ein sogenanntes *Cross-Check* Verfahren diskutiert, bei dem eine elektronische Gegenprüfung direkt durch die Finanzverwaltung erfolgt. Solche Kontrollsysteme zu installieren ist in jedem Fall vergleichsweise aufwändig, allerdings kann durch Bagatellgrenzen der Aufwand beträchtlich verringert werden.

Unterschiede liegen unter anderem in den Liquiditätswirkungen. Bei der Soll-Besteuerung werden die Umsätze schon bei Lieferung oder Rechnungsstellung versteuert - unabhängig davon, wann der Kunde die Rechnung bezahlt. Bei der Ist-Besteuerung werden die Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten versteuert. Dies bringt Liquiditätsvorteile für Unternehmen, da die Umsatzsteuer erst dann abzuführen ist, wenn der Kunde die offene Rechnung bezahlt hat. Aus Sicht des Fiskus ergeben sich indessen Ausfälle, da die Umsatzsteuerzahlung zeitlich später als beim

² Hans-Werner Sinn, Rüdiger Parsche, und Andrea Gebauer, (2004, Das ifo-Modell zur Eindämmung des Mehrwertsteuerbetrugs: Erst zahlen, dann erstatten, *ifo Schnelldienst* 57, 2, 34-38.

Soll-Prinzip erfolgt. Dies hängt aber von der Ausgestaltung des Systems ab, insbesondere von den Kontrollmechanismen, die für die verschiedenen Verfahren angewandt werden.

In der Bewertung der alternativen Verfahren fällt auf, dass nicht auf die eigentliche EU Problematik der Steuerfreistellung grenzüberschreitender Lieferungen und die mangelnde Koordination der Steuerverwaltung in Europa abgestellt wird. Insofern gehen diese Verfahren in gewisser Hinsicht zu weit, da sie eine gezielte Lösung auf europäischer Ebene nicht in den Blick nehmen, und statt dessen einen umfassenden Systemwechsel vorschlagen mit erheblichen Anpassungsproblemen und Risiken. Insbesondere das von der Bundesregierung favorisierte *Reverse Charge* Verfahren erscheint problematisch, da es den administrativen Vorteil der Besteuerung auf allen Wertschöpfungsebenen aufgibt. Zudem gibt es auf der europäischen Ebene starke Bedenken gegen einen derart fundamentalen Systemwechsel bei der Umsatzsteuer in einzelnen Mitgliedsländern. So hat die Kommission betont, dass nur ein EU-weiter Wechsel des Systems sinnvoll erscheint. Die Kommission diskutiert demgegenüber gezielte Lösungsansätze, wie beispielsweise den Vorschlag eines europaweit einheitlichen Umsatzsteuersatzes auf Lieferbeziehungen zwischen Unternehmen bei differenzierten Sätzen auf der letzten Stufe der Wertschöpfungskette. Allerdings ergibt sich hier die Notwendigkeit eines *Clearings*, um sicherzustellen, dass die einzelnen Mitgliedsländer keine Aufkommensnachteile erfahren. Sicherlich lässt sich argumentieren, dass eine entsprechende europäische Initiative einen langen Atem braucht.

Auch für den von der **FDP Fraktion** vorgeschlagenen Übergang auf die Istbesteuerung ergeben sich indessen europarechtliche Probleme. Insofern ist der Antrag der FDP Fraktion als Vorschlag zu werten, einen europapolitischen Strategiewechsel vorzunehmen, dessen Erfolgsaussichten sich einer ökonomischen Bewertung entziehen. Allerdings ist zu konstatieren, dass das von der Regierungskoalition favorisierte Verfahren des *Reverse-Charge* seit Jahren nicht von der Stelle kommt. Ein Strategiewechsel hin zu anderen Modellen wie der Istbesteuerung kann deswegen sinnvoll sein.

2. Steuerhinterziehung bei ausländischen Kapitaleinkünften

Die Anträge der **Fraktionen der CDU/CSU und SPD** und der Antrag der **Fraktion Bündnis 90/Die Grünen** betonen die Notwendigkeit, die internationale Kooperation in der Bekämpfung der Steuerhinterziehung weiter zu vertiefen. Dies ist im Hinblick auf die Probleme bei der Besteuerung von Kapitaleinkünften nachvollziehbar und sinnvoll; es ist im übrigen auch erfolgversprechend, da Kooperation insgesamt vor-

teilhaft ist. Allerdings hat es in den letzten Jahren hier deutliche Fortschritte gegeben, die Problematik der Steuerhinterziehung hat sich zuletzt entschärft. So ist die EU Richtlinie 2003/48/EG zur Besteuerung von Zinserträgen als Fortschritt zu werten, weil sie den Informationsaustausch und wahlweise den Quellenabzug vereinbart. Bemerkenswert ist auch, dass zusätzliche Abkommen mit Nicht EU-Ländern (Schweiz, Andorra, Liechtenstein, Monaco und San Marino) geschlossen werden konnten. Auch wenn die Zinsrichtlinie an vielen Stellen Lücken aufweist, geht von ihr doch eine Signalwirkung aus, die geeignet ist, die Attraktivität von un versteuerten Sparanlagen im Ausland zu unterminieren. Starke Signalwirkungen ergeben sich auch aus dem Aufdecken von zahlreichen Fällen der Steuerhinterziehung in Liechtenstein. Die Risiken für Steuerhinterzieher haben sich gerade wegen des Liechtenstein-Skandals deutlich erhöht. Weitere Signalwirkungen ergeben sich aus dem Abgehen vom strikten Bankgeheimnis in der Schweiz und in anderen Ländern. Ein weiterer wichtiger Schritt zur Eindämmung der Steuerhinterziehung bei Kapitaleinkünften ist die Einführung der Abgeltungssteuer. Sie setzt insofern am Kern der Problematik an, als sie die relative Attraktivität von un versteuerten Sparanlagen im Ausland reduziert. Sinnvoll erscheint die Abgeltungssteuer auch vor dem Hintergrund, dass die EU Zinsrichtlinie ähnliche geartete Quellensteuern vorsieht. Der Vorschlag der **Fraktion Die Linke**, die Abgeltungssteuer wieder abzuschaffen ist von daher im Hinblick auf die Problematik der grenzüberschreitenden Steuerhinterziehung kontraproduktiv.

Trotz der Fortschritte im Bereich der Steuerhinterziehung erscheint es sinnvoll, den eingeschlagenen Weg der internationalen Kooperation weiter zu gehen. Die Kommission selbst hat über den Erfolg der Zinsrichtlinie berichtet und festgestellt, dass ihr Geltungsbereich zu stark begrenzt ist, um wirklich zu greifen (KOM(2008) 552). Die Kommission hat daraufhin einen Vorschlag zur Änderung der Zinsrichtlinie vorgelegt (KOM(2008) 727). Auch liegen weitergehende Änderungsvorschläge des Europaparlaments vor 2008/0215(CNS). Die in den Anträgen der **Fraktionen von CDU/CSU und SPD**, der **Fraktion Bündnis 90/Die Grünen** und der **Fraktion Die Linke zur Steuerhinterziehung** angesprochenen Schritte zur Ausweitung der EU Zinsrichtlinie decken sich mit diesen Vorschlägen. Eine Fortsetzung der Bemühungen in diese Richtung wie auch im Rahmen der OECD Koordination sind sinnvoll.

Die von der **Fraktion Bündnis 90/Die Grünen** geforderte Umstellung der Doppelbesteuerungsabkommen weg von der Freistellung hin auf ein generelles Anrechnungsverfahren erscheint in Bezug auf die Problematik der Steuerhinterziehung bei ausländischen Kapitaleinkünften wenig zielführend. Auch erscheint es im schwierigen Umfeld internationaler Verhandlungen nicht sinnvoll, Sonderkonditionen für einzelne Länder von vornherein auszuschließen.

3. Zentralisierung der Steuerverwaltung

Der Antrag der **Fraktionen der CDU/CSU und SPD**, der Antrag der **Fraktion der FDP zum Steuervollzug**, der Antrag der **Fraktion Die Linke zum Steuervollzug** und der Antrag der **Fraktion Bündnis 90/Die Grünen** setzen sich mit der Steuerverwaltung auseinander.

Im Antrag der **Fraktionen der CDU/CSU und SPD** wird auf die Notwendigkeit hingewiesen, die elektronische Datenverarbeitung im Bereich der Steuerverwaltung zu verbessern, und in Zusammenarbeit mit den Ländern eine Steigerung der Effektivität und Effizienz des Steuervollzugs zu erreichen. Diese Zielsetzung deckt sich mit den Bemühungen um die koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung (KONSENS), die von den Bundesländern gemeinsam mit der Bundesregierung vorgenommen wird. Nach dem Scheitern des FISCUS Projektes zeichnen sich erste Erfolge ab. So sind es schon jetzt 11 Bundesländer, die einheitlich die EOSS Software verwenden, und auch bei der Umsatzsteuerbekämpfung kommen in der EDV koordinierte Programme zum Einsatz.

Dennoch sprechen sich die Anträge der **Fraktion Die Linke zum Steuervollzug**, der **Fraktion Bündnis 90/Die Grünen**, und der **Fraktion der FDP zum Steuervollzug** teilweise enthusiastisch für eine Bundessteuerverwaltung aus. Die **Fraktion Bündnis 90/Die Grünen** spricht von einem „Königsweg“, die **Fraktion Die Linke** sieht in einer zentralen Steuerverwaltung einen „wichtigen Schritt zu einem gleichmäßigeren Steuervollzug“, und auch im Antrag der **Fraktion der FDP** wird eine stärkere Zentralisierung der Steuerverwaltung gefordert, um einen „effektiveren Vollzug“ zu gewährleisten. Diese deutlichen Empfehlungen überraschen, denn es fehlt eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der Frage, warum eigentlich eine zentrale Steuerverwaltung wirksamer sein soll, als eine Steuerverwaltung durch die Länder. Auch die Länder als Gebietskörperschaften sind auf Steuereinnahmen angewiesen und es ist ohne weiteres nicht nachvollziehbar, warum die Länder denn so nachlässig mit ihren Einnahmen umgehen, wie das in diesen Anträgen unterstellt wird. Die vorliegende empirische Evidenz ist schwach. Die in der von der Beratungsagentur Kienbaum vorgenommene Abschätzung der Effizienzgewinne unterstellt, einfach ausgedrückt, dass die Bundessteuerverwaltung ebenso gut ist, wie die der besten vier Bundesländer.³ Dies ist keine Empirie sondern eine willkürliche Annahme, da sich *Best-Practice* nur durch den Vergleich ergibt, dem sich eine Bundessteuerverwaltung gar nicht stellen muss.

Nun ist aus der Diskussion in der Föderalismuskommission II hinlänglich bekannt,

³ Siehe Kommissions Drucksache der Föderalismuskommission 009: Kienbaum-Studie, Abschlussbericht.

dass die Steuerverwaltung der Gemeinschaftsteuern durch die Länder im Zusammenhang mit der föderalen Ordnung der Bundesrepublik steht, die sicherlich verbesserungsbedürftig ist. So ist der Gebietszuschnitt der Länder problematisch, da manche Länder vielleicht zu klein sind, um eine effektive Verwaltung einzurichten. Selbst wenn kleinere Länder mit der komplexen Problematik der Einführung und Entwicklung von geeigneten Datenverarbeitungssystemen zur elektronischen Steuerverwaltung überfordert wären, steht es ihnen aber doch frei, Kooperationen mit anderen Ländern einzugehen. In der Tat gibt es zahlreiche Kooperationen in der Steuerverwaltung. Wenn dennoch zu wenig Anstrengungen im Bereich der Steuerverwaltung vorgenommen werden, wie es verschiedentlich die Rechnungshöfe beklagen, ist dies Ausdruck eines fehlenden Eigeninteresses an den Steuereinnahmen, die eine Folge der Transferabhängigkeit der Länderhaushalte ist. Dies ist eine seit langem beklagte Problematik der föderalen Finanzverfassung. Hieraus den Schluß zu ziehen, dass nur eine Zentralisierung weiterführt, offenbart eine im Kern antiföderale Sichtweise, die den Widerstand der Länder provozieren muß.

Auffällig bei den Anträgen der Oppositionsparteien ist auch die Sichtweise auf den Bürger als möglichem Steuerhinterzieher, dem mit allen möglichen Zwangsmaßnahmen gleichsam der Krieg erklärt wird. Dabei ist das Ausmaß der Steuerhinterziehung keineswegs nur vom Strafmaß oder der Entdeckungswahrscheinlichkeit bestimmt. Vielmehr spielen moralische und soziale Aspekte eine wichtige Rolle.⁴ Eine Eindämmung von Steuerhinterziehung und Schwarzarbeit allein durch Zwangsmaßnahmen unterstellt, dass diese intrinsische Motivation der Steuerzahler durch die Androhung von Zwangsmaßnahmen nicht in Mitleidenschaft gezogen wird.

Zugleich vernachlässigt eine solche Strategie ein breites Spektrum von Ansatzpunkten für eine Verbesserung der Kooperation der Steuerzahler. So zeigen empirische Arbeiten für die Schweiz, dass direkte Demokratie insbesondere fiskalische Referenden oder auch der respektvolle Umgang der Steuerbehörden mit den Bürgern positive Effekte auf die Steuermoral hat.⁵ Auch die Dezentralisierung kann sich durchaus positive auf die Steuermoral auswirken.⁶ Von daher ist keineswegs auszuschließen, dass die Zentralisierung der Steuerverwaltung beim Bund aufgrund unterschiedlicher Präferenzen und regionaler Eigenheiten die Problematik der Steuerhinterziehung verschärft. Dies erscheint insbesondere bei der am Wohnsitz orientierten Einkommensteuer bedeutsam.

⁴ Agnar Sandmo, The Theory of Tax Evasion: A Retrospective View, National Tax Journal LVIII (2005), 4, 643-663.

⁵ siehe Lars Feld und Bruno Frey, Tax Evasion in Switzerland: The Role of Deterrence and Tax Morale, Working Paper, Institute for Empirical Research in Economics, University of Zurich (2006) und Benno Torgler, Tax Morale and Direct Democracy, European Journal of Political Economy, 21 (2005) 2, 525-531.

⁶ siehe Werner Güther, Vittoria Levati, und Rupert Sausgruber, Tax Morale and De-Centralization: An Experimental Study, Public Choice, 125 (2005), 171-188.

4. Steuermissbrauch

Der Antrag der **Fraktion die Linke zum Steuermissbrauch** beinhaltet eine Anzeigepflicht für "aggressive Steuermodelle". Definiert werden diese Gestaltungen als Instrumente zur "...Steuervermeidung, ohne dass die Steuerpflichtigen ein wirtschaftliches Interesse an den entsprechenden Konstruktionen besitzen." Ziel der Anzeigepflicht soll die Prüfung eines Verbotes sein. Der Katalog der zu meldenden Steuergestaltungsmodelle soll dabei nicht abschließend sein.

Steuervermeidung und Steuergestaltung ergeben sich in jedem Steuersystem aus der Entscheidungsfreiheit (Vertragsfreiheit) des Steuerzahlers. So steht dem Bürger frei, wo er sich ansiedelt, oder dem Investor, wo er investiert, oder dem Gewerbetreibenden, wo die Firma angesiedelt wird. Dabei sind natürlich nicht nur sonstige wirtschaftliche Gründe relevant. Im Einzelfall sind zwei Entscheidungsalternativen weitgehend gleich und es ist allein die Höhe der Steuerbelastung, die entscheidet. Nach dem Vorschlag wäre eine entsprechende steuerlich induzierte Wohnsitzentscheidung, Investition oder Standortwahl anzeigepflichtig und soll dann ggf. verboten werden. Ein solches Vorhaben ist abzulehnen. Es unterminiert die Entscheidungsfreiheit des Einzelnen und fördert einen immer weiter auswuchernden Steuerstaat, der mit den Paragraphen der Steuergesetze nicht kompatible Entscheidungen der Steuerzahler als nicht steuerkonform diskreditiert und untersagt.